

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32782/apdp.v104.2024.2>*Л. Р. Біла-Тіунова*

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Постановка проблеми. Нормативно-правове забезпечення діяльності органів податкового контролю в Україні ґрунтується на багаторівневій системі законодавчих та підзаконних нормативно-правових актів, що регулюють їх функціонування, права, обов'язки та взаємодію з платниками податків. В умовах повномасштабної війни, яка ведеться росією проти українського народу, економіка України функціонує під час безпрецедентних безпекових викликів. Війна призвела до величезних руйнувань об'єктів критичної інфраструктури, виробництв та промислових комплексів, цивільної інфраструктури, відновлення яких потребує значних інвестицій та величезних зусиль. Щоб гарантувати фінансування військових операцій та підтримку економіки важливо забезпечити прозорість податкових надходжень, уникаючи корупційних складових та нецільового використання коштів. Для цього органи податкового контролю повинні діяти злагоджено та проводити прозору діяльність, яка є запорукою зміцнення довіри громадян до уряду та буде сприяти відновленню країни після війни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням, пов'язаним з діяльністю органів податкового контролю в Україні приділяли увагу такі науковці: Л.К. Воронова, Л.А. Ваолевська, Д.О. Гетманцев, О.О. Дмитрик, Л.М. Касьяненко, М.П. Кучерявенко, Т.А. Латковська, О.А. Музика-Стефанчук, Н.Ю. Пришва, Н.Я. Якимчук та ін.

Враховуючи стан, який спричинений збройною агресією рф, в світлі останніх подій в Україні актуальним є визначення завдань органів податкового контролю, обґрунтування проблем їх діяльності в умовах воєнного стану.

Мета статті полягає в тому щоб дослідити та проаналізувати нормативно-правове забезпечення діяльності органів податкового контролю в Україні в умовах воєнного стану.

Виклад основного матеріалу. Для швидкого відновлення після завершення або припинення воєнного стану, забезпечення економічного зростання України у середньостроковій перспективі, а також для реалізації європейського курсу України необхідно проводити гнучку податкову політику, наповнювати бюджет та на належному рівні здійснювати фінансування програм, спрямованих на забезпечення оборони від агресора та підтримку бізнесу.

Основними складовими багаторівневої системи законодавчих та підзаконних нормативно-правових актів, що забезпечують діяльність органів податкового контролю в Україні, є: Конституція України, Податковий кодекс України, Закони України, Постанови Кабінету Міністрів України, нормативно-правові акти Державної податкової служби, Міжнародні договори, Рішення Конституційного Суду України, Верховного Суду та інших судових інстанцій.

Конституція України є основним законом, що закріплює правові основи функціонування держави, зокрема й у сфері оподаткування. Так, статтею 67 Конституції України встановлено обов'язок громадян сплачувати податки та збори у порядку і розмірах, визначених законом [1].

Податковий кодекс України є важливим нормативним актом, який визначає правові засади: адміністрування податків; функції та обов'язки органів податкового контролю; права та обов'язки платників податків; відповідальність за порушення податкового законодавства. Особлива увага приділяється розділам Податкового кодексу України, які регулюють податкові перевірки (камеральні, документальні, фактичні) та порядок їх проведення. Відповідно до п. 61.1 ст. 61 Податкового кодексу [2] податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Згідно зі ст. 62 Податкового кодексу України податковий контроль здійснюється шляхом:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів;
- перевірок та звірок відповідно до вимог Податкового кодексу України, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин;
- моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків відповідно до статті 39 ПКУ;
- обліку та моніторингу діяльності фінансових агентів відповідно до статті 39³ Податкового кодексу України.

Крім Податкового кодексу на діяльність органів податкового контролю впливають такі закони, як:

Закон України «Про державну службу». Відповідно до статті 1 Закону, державна служба – це публічна, професійна, політично неупереджена діяльність із практичного виконання завдань і функцій держави, зокрема щодо: здійснення державного нагляду та контролю за дотриманням законодавства; управління державними фінансовими ресурсами, майном та контролю за їх використанням;

Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності». Цей Закон визначає правові та організаційні засади, основні принципи і порядок здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності, повноваження органів державного нагляду (контролю), їх посадових осіб і права, обов'язки та відповідальність суб'єктів господарювання під час здійснення державного нагляду (контролю). Державний нагляд (контроль) Закон визначає діяльність уповноважених законом центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, державних колегіальних органів, органів виконавчої влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністра-

цій, органів місцевого самоврядування в межах повноважень, передбачених законом, щодо виявлення та запобігання порушенням вимог законодавства суб'єктами господарювання та забезпечення інтересів суспільства, зокрема належної якості продукції, робіт та послуг, допустимого рівня небезпеки для населення, навколишнього природного середовища;

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлено, що фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Постанови Кабінету Міністрів України теж деталізують окремі аспекти адміністрування податків, регулювання діяльності податкових органів, зокрема: порядок ведення реєстрів платників податків; формати та порядок подання податкової звітності.

Відповідно до ст. 1 чинного Закону України «Про центральні органи виконавчої влади» від 17 березня 2011 р. № 3166-VI, систему центральних органів виконавчої влади становлять міністерства України та інші центральні органи виконавчої влади. Система центральних органів виконавчої влади є складовою системи органів виконавчої влади, вищим органом якої є Кабінет Міністрів України. Міністерства забезпечують формування та реалізують державну політику в одній чи декількох сферах, інші центральні органи виконавчої влади виконують окремі функції з реалізації державної політики. Міністерство фінансів України, відповідно до п. 1 Положення про Міністерство фінансів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 р. № 375, є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову, бюджетну та боргову політику, державну політику у сфері міжбюджетних відносин та місцевих бюджетів, державну політику у сфері державного пробірної контролю, бухгалтерського обліку та аудиту, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, державного фінансового контролю, державного внутрішнього фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства, запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення, забезпечує формування та реалізацію єдиної державної податкової, митної політики, державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, державної політики у сфері контролю за трансфертним ціноутворенням, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску. Отже, Міністерство фінансів України забезпечує формування та реалізацію єдиної державної податкової політики.

Державна податкова служба України була утворена внаслідок проведення реформи Державної фіскальної служби України, що дало змогу вдосконалити організаційну структуру органу влади, який реалізує податкову та окрему митну політику; створити підґрунтя для демілітаризації податкових органів; покращити

якість сервісів, що надаються платникам податків; підвищити прозорість і підзвітність роботи податкових та митних органів; виконати зобов'язання, взяті Україною перед Міжнародним валютним фондом, і зобов'язання відповідно до Угоди про асоціацію з ЄС.

Постановою Кабінету Міністрів України «Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України» від 18 грудня 2018 р. № 1200 було розпочато реорганізацію ДФС шляхом поділу на Державну податкову та Державну митну служби як окремі центральні органи виконавчої влади, які забезпечуватимуть реалізацію політики в податковій та митній сферах.

Постановою Кабінету Міністрів України затверджено Положення про Державну податкову службу України [6], яким зазначено, що основним завданням Державної податкової служби є реалізація державної податкової політики, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, державної політики з адміністрування єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню. Відповідно до покладених на Державну податкову службу завдань даний орган здійснює контроль за дотриманням вимог податкового законодавства, законодавства щодо адміністрування єдиного внеску та законодавства з інших питань; контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість; податковий контроль за встановленням відповідності умов контрольованих операцій принципу «витагнутої руки»; здійснює податковий контроль за контрольованими іноземними компаніями.

Нормативно-правові акти Державної податкової служби у вигляді розроблених наказів, методичних рекомендацій, регламентують: процедури проведення перевірок; взаємодію структурних підрозділів; підготовку і використання звітності.

Україна є стороною міжнародних угод про уникнення подвійного оподаткування, що також регламентують діяльність податкових органів щодо норм міжнародного оподаткування.

Рішення Конституційного Суду України, Верховного Суду та інших судових інстанцій також впливають на інтерпретацію та застосування податкового законодавства.

Необхідно відмітити, що діяльність органів податкового контролю спрямована на забезпечення фінансової стабільності держави, захист економічних інтересів та створення сприятливого бізнес-середовища. Важливою складовою є гармонізація українського податкового законодавства з нормами Європейського Союзу в рамках процесу євроінтеграції.

Органи податкового контролю в Україні відіграють важливу роль у забезпеченні стабільності державного бюджету та контролю за дотриманням податкового законодавства. Однак у їхній діяльності існують певні недоліки, які впливають

на ефективність та довіру з боку платників податків. Основні проблеми можна згрупувати таким чином:

1. Неврегульованість та складність законодавства.

Податковий кодекс України містить складні норми, які іноді суперечать одна одній. Часті зміни до законодавства ускладнюють адаптацію як для податкових органів, так і для платників податків. Недостатня гармонізація з міжнародними стандартами.

2. Корупція та зловживання службовим положенням.

Корупційні прояви в роботі деяких представників органів податкового контролю підривають довіру до системи. Використання контролюючих функцій для тиску на бізнес з метою отримання неправомірної вигоди.

3. Недостатня цифровізація.

В усіх сферах суспільного життя сьогодні швидкими темпами створюються умови для функціонування та розвитку цифрової економіки. Важливим завданням державного регулювання її розвитку є створення належного нормативно-правового забезпечення, яке має базуватись на європейських стандартах та враховувати сучасний стан національної економіки України. Економічне зростання країни суттєво залежить від розвитку інноваційних технологічних процесів та ефективності інструментів їх впровадження в національній економіці.

Хоча в Україні впроваджується електронне адміністрування податків (Е-кабінет платника), воно не повністю відповідає сучасним вимогам. Проблеми з інтеграцією інформаційних систем та відсутність єдиного доступу до даних уповільнюють роботу.

4. Проблеми з кадровим забезпеченням.

Низький рівень оплати праці працівників багатьох органів стимулює плинність кадрів. Недостатній рівень професійної підготовки співробітників, зокрема у питаннях сучасних методів податкового аудиту та міжнародного оподаткування.

5. Неефективність перевірок.

Велика частка податкових перевірок є формальними або вибірковими, що не завжди забезпечує реальний контроль. Часто перевірки спрямовані на «безпечних» платників податків, тоді як великі тіньові гравці залишаються поза увагою.

6. Бюрократія та складні процедури.

Складність процедур подання звітності, отримання податкових консультацій та розгляду скарг створює додаткові труднощі для бізнесу. Довгі терміни розгляду запитів та відшкодування податку на додану вартість.

7. Недостатня взаємодія з бізнесом.

Відсутність ефективної комунікації з платниками податків, що ускладнює розуміння податкових вимог. Недостатня прозорість у прийнятті рішень та їх аргументації.

8. Тіньова економіка.

Значна частина економіки України залишається в «тіні», що ускладнює роботу податкових органів. Відсутність дієвих механізмів боротьби з ухиленням від сплати податків.

9. Судові спори.

Велика кількість податкових спорів між платниками податків і податковими органами свідчить про низьку якість податкового адміністрування. Часто суди стають єдиним механізмом захисту прав платників податків.

Висновки. Тож, для покращення ситуації потрібні структурні реформи, спрямовані на підвищення прозорості, цифровізацію процесів та удосконалення кадрової політики. Також важливо продовжувати гармонізацію українського законодавства з нормами Європейського Союзу.

Література

1. Конституція України: *Верховна Рада України* від 28.06.1996. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр#Text>
2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
3. Податкова система: сучасні виклики : 36. статей, доповідей та тез учасників міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 30-річчю видання першого в СНД підручника «Податкове право» (м. Харків, 16 квітня 2024 р.).
4. Дмитрик О.О. Питання визначеності змісту обов'язків платника податків і зборів в контексті формування податкової безпеки. НДІ ПЗІР НАПрН України. 2023.
5. Латковська Т.А. Принцип верховенства права та судові правові позиції у податкових спорах. *Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія»*. № 32. 2023. С. 63–72.
6. Положення про Державну податкову службу України. Постанова Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. № 227. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF?find=1&text=%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%82%D1%80%D0%BE%D0%BB#w1_48

Анотація

Біла-Тіунова Л. Р. Нормативно-правове забезпечення діяльності органів податкового контролю в Україні. – Стаття.

Організація контролю є обов'язковим елементом управління суспільними фінансовими ресурсами, оскільки таке управління тягне за собою відповідальність перед суспільством. Самостійним напрямом державного фінансового контролю є податковий контроль, який відповідно до законодавства визначається як система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Нормативно-правове забезпечення діяльності органів податкового контролю в Україні ґрунтується на багаторівневій системі законодавчих та підзаконних нормативно-правових актів, що регулюють їх функціонування, права, обов'язки та взаємодію з платниками податків.

Діяльність органів податкового контролю спрямована на забезпечення фінансової стабільності держави, захист економічних інтересів та створення сприятливого бізнес-середовища. Органи податкового контролю в Україні відіграють важливу роль у забезпеченні стабільності державного бюджету та контролю за дотриманням податкового законодавства.

Важливою складовою є гармонізація українського податкового законодавства з нормами Європейського Союзу в рамках процесу євроінтеграції.

Ключові слова: податковий контроль, органи податкового контролю, воєнний стан, інформаційні технології у податковому контролі, податкова політика, податкове правопорушення, тіньова економіка.

Summary

Bila-Tiunova L. R. Regulatory and legal support for the activities of tax control bodies in Ukraine. – Article.

The organization of control is an obligatory element of the management of public financial resources, since such management entails responsibility to society. An independent direction of state financial control is tax control, which, in accordance with the legislation, is defined as a system of measures taken by control bodies and coordinated by the central body of executive power, which ensures the formation and implementation of state financial policy in order to control the correctness of the accrual, completeness and timeliness of payment of taxes and fees, as well as compliance with legislation on the regulation of cash circulation, settlement and cash transactions, patenting, licensing and other legislation, control over which is entrusted to control bodies.

The regulatory and legal support for the activities of tax control bodies in Ukraine is based on a multi-level system of legislative and subordinate regulatory and legal acts that regulate their functioning, rights, obligations and interaction with taxpayers.

The activities of tax control bodies are aimed at ensuring the financial stability of the state, protecting economic interests and creating a favorable business environment. Tax control bodies in Ukraine play an important role in ensuring the stability of the state budget and monitoring compliance with tax legislation.

An important component is the harmonization of Ukrainian tax legislation with the norms of the European Union within the framework of the European integration process.

Key words: tax control, tax control bodies, martial law, information technologies in tax control, tax policy, tax offense, shadow economy.